



Åtgärdsplan för gröna företag i expansions- och utvecklingsfas

Therése Nilsson

Självständigt arbete • 15 hp
Affärsledarskap – påbyggnadsprogram till kandidatexamen
Alnarp 2015

Åtgärdsplan för gröna företag i expansions- och utvecklingsfas

Action plan for green businesses in expansion and development

Therése Nilsson

Handledare: Håkan Rosenqvist

Examinator: Jan Larsson, SLU, Institutionen för Arbetsvetenskap, ekonomi och miljöpsykologi

Omfattning: 15 hp

Nivå och fördjupning: G2E

Kurstitel: Examensarbete inom affärsledarskap

Kurskod: EX0356

Program/utbildning: Affärsledarskap – påbyggnadsprogram till kandidatexamen

Utgivningsort: Alnarp

Utgivningsår: 2015

Omslagsbild: Eva Nilsson 2013-05-19. Rosdala Stuteri och Kennel

Elektronisk publicering: <http://stud.epsilon.slu.se>

Nyckelord: Rosdala gård, häst, ridponny, ekonomi, produktionsutveckling, självkostnads kalkyl, bidrags kalkyl, totalstegskalkyl, boxuthyrning, ridhus



Sveriges lantbruksuniversitet
Swedish University of Agricultural Sciences

Fakulteten för landskapsarkitektur, trädgårds-
och växtproduktionsvetenskap
Institutionen för arbetsvetenskap, ekonomi och miljöpsykologi

FÖRORD

Examensarbetet är skrivet inom påbyggnadsprogrammet inom affärsledarskap vid fakulteten för landskapsarkitektur, trädgårds- och växtproduktionsvetenskap, vid SLU (Sveriges Lantbruksuniversitet) i Alnarp. Arbetet är skrivet inom ämnet företagsekonomi och omfattar 10 veckors arbete på C-nivå.

Denna studie är tänkt att ge förslag på arbetsgång inför en förändring eller expansion av produktionen i ett företag. Tre olika kalkylmodeller, bidragskalkyl, självkostnadskalkyl och totalstegskalkyl, har undersökts för att komma fram till vilken som fungerar bäst i ett lantbruksföretag.

Jag vill också tacka min handledare Håkan Rosenqvist och alla som stöttat och hjälpt mig under arbetet när jag behövt det som bäst. Ett speciellt tack till Birgit Bjelkengren och Jozefine Nybom för era ovärderliga synpunkter.

Alnarp juni 2015

Therése Nilsson

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

FÖRORD	1
INNEHÅLLSFÖRTECKNING.....	2
SAMMANFATTNING	4
SUMMARY	5
INLEDNING	6
BAKGRUND	6
SYFTE OCH MÅL	6
MÅLGRUPP	6
AVGRÄNSNING	6
FRÅGESTÄLLNING	6
DISPOSITION	7
METODVAL.....	8
LITTERATURSTUDIE	8
FALLSTUDIE.....	8
<i>Utmärkande för fallstudier</i>	<i>8</i>
<i>Användning av fallstudier.....</i>	<i>9</i>
<i>Fördelar enligt Denscombe (2010)</i>	<i>9</i>
<i>Nackdelar enligt Denscombe (2010)</i>	<i>9</i>
EXPANSION OCH FÖRETAGSUTVECKLING.....	10
ENTREPRENÖRSKAP	10
MÅL	10
AFFÄRSIDÉ, KUNDER, MARKNAD OCH PRODUKT	11
KLOFSTENS AFFÄRSPLATTFORM.....	11
RESURSER OCH TIMING	13
STRATEGI	13
ANALYSER	13
<i>SWOT-analysen.....</i>	<i>14</i>
SAMARBETE.....	16
BIDRAGSKALKYLERING	16
<i>Särkostnader och särintäkter</i>	<i>16</i>
<i>Samkostnader.....</i>	<i>17</i>
<i>Täckningsbidrag och resultat</i>	<i>17</i>
SJÄLVKOSTNADSKALKYLERING	18
<i>Periodkalkylering</i>	<i>18</i>
Divisionsmetoden	18
Normalmetoden	19
Ekvivalentmetoden.....	20
<i>Orderkalkylering</i>	<i>20</i>
Påläggsmetoden	20
<i>Aktivitetsbaserad kalkylering (ABC).....</i>	<i>21</i>
TOTALSTEGSKALKYLERING	22
FÖRSLAG PÅ ARBETSGÅNG	25
ÅTGÄRDSPLAN.....	25
AFFÄRSPLATTFORM.....	25
SWOT-ANALYS	26
SAMARBETE.....	26
EKONOMI	26

<i>Totalstegskalkyl</i>	26
FALLSTUDIE – ROSDALA GÅRD	27
BAKGRUND OCH IDÉ	27
MÅL	27
AFFÄRSPLATTFORM FÖR ROSDALA GÅRD	27
SWOT-ANALYS	28
SAMARBETE	29
EKONOMI	29
<i>Underhåll och renhållning</i>	29
<i>Ridhuskort</i>	30
<i>Samkostnader</i>	30
<i>Totalstegskalkyl</i>	30
DISKUSSION	32
BIDRAGSKALKYLERING	32
SJÄLVKOSTNADSKALKYLERING	32
ABC-KALKYLERING	32
TOTALSTEGSKALKYLERING	32
AFFÄRSPLATTFORM OCH SWOT-ANALYS	33
TIMING OCH RESURSUTNYTTJANDE	33
FÖRSLAG PÅ ARBETSGÅNG	33
FALLSTUDIE.....	33
LÄRDOMAR.....	34
SLUTSATS	35
FÖRSLAG PÅ FORTSATT FORSKNING OCH ARBETE.....	35
REFERENSER	36
LITTERATUR	36
INTERNET.....	36
RAPPORTER	37

SAMMANFATTNING

Det traditionella lantbruket minskar mer och mer, gårdarna som fortsätter med lantbruk blir större och mer nischade på antingen djur eller växtodling. Det är många som helt lägger ner sin produktion för att ge plats åt något annat på gården som t.ex. bed and breakfast-ställen, spa, m.m. När produktionen läggs om och företagen nysatsar så är det mycket att tänka på. En ny affärsidé ska arbetas fram och kalkyler beräknas. Syftet med detta arbete var att undersöka tre olika kalkylmetoder nämligen bidrags-, självkostnads- och totalstegskalkylering och se vilken som skulle tänkas passa bäst till företag inom den gröna näringen som funderar på expansion och utveckling. Målet var att ta fram en åtgärdsplan för samma företag i samma fas. Arbetet vänder sig främst till företag inom den gröna näringen, rådgivare och bankfolk. Arbetet görs som en uppstart av en förändring/expansion och därför kommer varken genomförande eller uppföljning att behandlas.

Litteraturstudien börjar med att ta upp entreprenörskap och fortsätter därefter i rask takt med mål, affärsidé, kunder, marknad och produkt. Ett lite längre stopp görs i Magnus Klofstens modell, affärsplattformen, för att därefter fortsätta med resurser, timing, strategi och analyser. I analysavsnittet tas inre och yttre förutsättningar för ett företags möjligheter att lyckas. En del av de inre- och yttre förutsättningarna är SWOT-analysen som också behandlas. Därefter är det i litteraturstudien dags för presentation av kalkylerna bidrags-, självkostnads- och totalstegskalkylering och olika variationer av dessa. Sist i kapitlet kommer ett litet stycke om samarbete.

Efter litteraturstudien kommer metodikdelen där åtgärdsplanen presenteras. I den ingår olika steg och hjälpmedel som är tänkta att hjälpa företag igenom expansions- och utvecklingsfas på ett enkelt sätt. Sedan kommer fallstudien på Rosdalagård som ett exempel på metodiken.

I den avslutande diskussionen kommenteras hela arbetet av författaren som här ger uttryck för sina tankar och åsikter på det som kommit fram i studien. Det framkom av studien att totalstegskalkylen var modellen att föredra med tanke på att den i sin enkelhet är både flexibel och stabil.

SUMMARY

The traditional farming is reduced more and more, the farms that do continue with agriculture become bigger and more specialized in production involving either animals or crops. There are many who totally change their production into something else, such as a bed and breakfast or, spa, etc. When production is being diverted and businesses start over in a new direction, there are many things to think about. A new business idea will be developed and cost estimates calculated. My purpose with doing this study was to examine three different calculation methods namely: benefits calculation, self-cost calculation and total step cost calculation and steps to see what would likely be best choice for businesses within the agricultural field who are considering expansion and development. The goal was to develop an action plan for companies in that phase. The target group for this study is primarily addressed companies in the agricultural field, advisers and bankers. The work is done as a suggestion before a change/expansion and will therefore not handle implementation or do any follow-up.

The literature review begins with entrepreneurship and then rapidly continues with goal, mission, customers, market and product. A slightly deeper exposition is made in Magnus Klofstens model, business platform and then proceed with resources, timing, strategy and analysis. In the analysis section the internal and external conditions of a company's ability to succeed are discussed. The SWOT-analysis is a part of the internal and external conditions and will also be brought up in the study. Accordingly, in this study it is time for the presentation of the three calculation forms: benefit calculation, self-cost calculation and total step cost calculation and variations of these. Last in this chapter there is a brief part about cooperation.

After the literature study is the methodology section in which the action plan is presented. It includes various steps and tools that are designed to help companies through the phases of expansion and development in a simple manner. After that my findings are applied to a case study on Rosdala farm, as an example of the methodology.

In the final discussion the entire study is reviewed and the entire and the authors ideas and thoughts on the matter is presented. It appeared in the results of the study that the total step cost calculation is the calculation form to use in the view of simplicity while it still is flexible and solid.

INLEDNING

BAKGRUND

Det traditionella lantbruket med många gårdar som fördelar sin areal och tid mellan både djur och växtodling försvinner lite i taget. Samtidigt blir de gårdar som finns kvar färre och större med en produktion som är mer inriktad på antingen djurhållning med många djur eller växtodling på stor areal.

Många mindre gårdar lägger om från traditionell djurhållning, ofta från kor och grisar till andra djur, t.ex. hästar. Just hästantalet är ständigt ökande i Sverige. I oktober 2004, när Jordbruksverket senast gjorde en undersökning av hästantalet, låg det totala uppskattade antalet på 283 100 hästar i Sverige och 35 800 av dessa hästar finns i Skåne (Braam, 2010). Under sommaren/hösten 2010 är det dags för en ny undersökning av hästantalet i Sverige.

Med detta som bakgrund ska det i detta arbete redovisas tre olika kalkylformer nämligen totalstegskalkyl, bidragskalkyl och självkostnadskalkyl. Detta för att komma fram till vilken form av kalkyl som passar bäst för ett företag i den gröna sektorn, med fokus på hästföretag, när dessa är i expansions- eller utvecklingsfas. Företagare som går i tankar att utveckla och expandera sitt företag har en hel del funderingar om hur detta görs på bästa sätt. Förutom kalkylutvärdering presenteras även ett förslag på arbetsgång inför expansion och utveckling av företag, t.ex. vad som är bra att tänka på, vad ska göras och vad påverkar.

SYFTE OCH MÅL

Syftet med denna studie är att undersöka tre olika kalkylmetoder för att se vilken som passar bäst i ett företag i den gröna näringen. Som ett andra steg ska arbetet undersöka hur man på bästa sätt gör när man funderar på att utveckla sitt företag.

Målet är att ta fram en åtgärdsplan för företag som funderar på att byta inriktning på, utveckla eller expandera sin produktion samt att komma fram till vilken av självkostnads-, bidrags- och totalstegskalkylering som passar bäst i gröna företag.

MÅLGRUPP

Företag som funderar på att expandera och/eller utveckla, rådgivare och bankfolk.

AVGRÄNSNING

- Likviditetskalkyl och finansieringsmöjligheter kommer inte att behandlas.
- Projektet görs som en uppstart av en förändring/expansion. Genomförande och uppföljning kommer därför inte att behandlas.
- Inga byggnadstekniska eller biologiska aspekter kommer att tas upp.

FRÅGESTÄLLNING

- Hur fungerar bidrags-, självkostnads och totalstegskalkylering?
- Vilken kalkylmetod passar bäst till företag i utvecklings- och expansionsfas?
- Vad har andra kommit fram till avseende entreprenörskap, expansion och utveckling?
- Hur går man tillväga för att på bästa sätt kunna komma igenom den planerade expansionen/utvecklingen?

DISPOSITION

- Kapitel 1. Inledning – Kort bakgrund till arbetet samt syfte, mål målgrupp, avgränsningar och frågeställning.
- Kapitel 2. Metod – I kapitlet metod kommer jag att berätta hur studien utförts och hur jag gått till väga för att få de resultat jag fått. Metoden är även till för att underlätta läsarens bedömning av arbetets kvalitet.
- Kapitel 3. Litteraturstudie – Här presenteras den litteratur som använts i arbetet för att komma fram till den metodik jag presenterar i nästa kapitel. Tre olika kalkyleringsmetoder tas upp liksom några modeller och råd för företagare i expansions- och utvecklingsfas.
- Kapitel 4. Metodik – I detta kapitel kommer jag att presentera ett förslag på arbetsgång för företag i expansions- och utvecklingsfas. Vad ska man tänka på när man lägger om från en produktion till en annan, vad påverkar. Här ska det även framgå vilken kalkylmodell som passar bäst i sådana situationer.
- Kapitel 5. Fallstudie – I fallstudien kommer Rosdalagård att undersökas. Gårdens ägare har besvarat alla frågor som kommit upp. Metodiken i föregående kapitel kommer att tillämpas på exempelgården Rosdala.
- Kapitel 6. Diskussion – Kalkylmodeller, metod, förslag på arbetsgång, fallstudie, m.m. kommer att diskuteras och jämföras med litteraturdelen. Vad kom jag fram till och vad tycker och tror jag om det resultatet.
- Kapitel 7. Slutsats – I detta kapitel kommer jag att ta upp de slutsatser som jag kommit fram till och anser vara de viktigaste. Avslutningsvis kommer jag att föreslå fortsatt forskning i ämnet.

METODVAL

I kapitlet metod kommer jag att berätta hur studien är utförts och hur jag gått tillväga för att få de resultat jag fått. Metoden är även till för att underlätta läsarens bedömning av arbetets kvalitet.

LITTERATURSTUDIE

Litteraturstudien lägger grunden för hela studien. Här tas relevant, tillgänglig fakta upp och redovisar de källor detta kommer ifrån. Det blir enklare för alla, genom att man öppet redovisar källorna, att förstå förutsättningarna bakom arbetet. Andra forskare, näringsliv och organisationer kan även lättare fortsätta forska på det som studien tagit upp (Höst, *et al*, 2006).

Litteraturstudien ger också en helhetssyn på hur läget inom området man arbetar med ser ut vilket är en viktig förutsättning för det fortsatta arbetet. Ett examensarbete kan bestå av endast litteraturstudie men inom det tekniska området är detta inte särskilt vanligt. Litteraturstudier är en iterativ process där nyckelordsbestämning, sökning, urval, bedömning och sammanställning varvas. Litteraturen behövs för att lära sig mer om ämnet man valt att studera och ju mer man studerar ämnet desto tydligare blir det vilka avgränsningar man ska studera ytterligare och vilka man lämnar därhän. I resultatet kan det vara lämpligt att åter ta upp en del av litteraturen för att jämföra egna resultat med vad andra kommit fram till (*ibid.*).

FALLSTUDIE

”Fallstudie är en beteckning som innebär att det görs en undersökning på en mindre avgränsad grupp” (Patel och Davidson, 2003). Fallstudier går ner på djupet i de händelser, förhållanden, erfarenheter och processer som studeras. Fallstudier är en vanlig företeelse att använda vid mindre undersökningar. Alla delarna av en fallstudie ger sammansatta en bred metod för samhällsforskning. Grunden för inriktning och planering av undersökningen är inte lik den som finns i surveyundersökningen eller i den experimentella undersökningen.

Utmärkande för fallstudier

Fallstudien utmärks av att det bara finns en undersökt enhet. Ibland används två eller flera undersökningsenheter men det är sällan det händer. Det är helt tvärtemot hur man arbetar i masstudier. Tanken med att bara studera ett fall är att få värdefulla insikter som man bara kan få om man tittar noggrannare och djupare än man kan göra om man ser på flera fall. De insikter man får hoppas man ska kunna leda till vidare forskning i ämnet. Man vill ”belysa det generella genom att titta på det enskilda” (Denscombe, 2010). Fallstudier studerar saker i minsta detalj vilket ger större chans att se avvikelser som kanske inte hade synts i en mer yttlig undersökning.

Fallstudier är även bra på att reda ut komplexiteten i givna situationer då den tar itu med fallet i helhet och kan se hur de olika delarna hänger ihop. Ofta betonas arbetet med sociala processer och relationer mer än vad resultaten av dessa processer och relationer gör. Resultaten i fallstudierna är viktiga men inte lika viktiga som processen som ledde fram till resultatet. Det verkliga värdet i studien är möjligheten att förklara varför vissa resultat kan uppstå. Utgångspunkten för undersökningen är oftast något som redan finns och inte en, för forskning, påhittad situation. En stark sida hos fallstudien är att det går bra att använda flera källor, data och forskningsmetoder. Observation av händelser, dokument från officiella möten

och informella intervjuer med de som är involverade i studien kombineras och om det finns extra intressanta förhållanden kan även frågeformulär användas (ibid.).

Användning av fallstudier

Denscombe (2010) menar att den upptäcktsstyrda fallstudien beskriver vad som händer, utforskar nyckelfrågor och jämför saker för att lära sig se och lära sig av skillnaderna mellan dem. Teoristyrda fallstudier förklarar istället orsakerna till händelser, processer, relationer samt belyser hur en särskild teori kan användas i det studerade fallet. Dessutom experimenteras det med förändringar i olika faktorer. Fallstudiens relevans kan diskuteras då fallen inte väljs slumpmässigt utan med utgångsläge i saker som forskaren känner till men vill studera närmare. En ständig fråga är om det verkligen går att generalisera utifrån ett enda studerat fall, vilket är en rimlig fråga. Det gäller att välja ett fall som är så representativt som möjligt för den kategorin av t.ex. ridskolor som man valt att studera, även om varje fall i viss mån är unikt så ingår exemplet i en bredare kategori där ridskolan måste ses som en ridskola i mängden. När resultaten från fallstudien redovisas måste tillräckligt med detaljer tas med om hur fallet klarar av att jämföras med andra i samma kategori. Detta gör man för att den som läser ska kunna bedöma om resultaten är relevanta för andra enheter.

Fördelar enligt Denscombe (2010)

- Viktigaste fördelen är inriktningen på en eller några få fall som ger forskaren möjlighet att verkligen gå på djupet och titta på utstuderade och besvärliga sociala situationer.
- Det är möjligt att använda sig av flera olika forskningsmetoder och datakällor.
- Undersökning av fenomen som uppstår naturligt gör att forskaren inte behöver kontrollera eller ändra omständigheterna.
- När man provar fram nya teorier kan fallstudien med fördel användas.

Nackdelar enligt Denscombe (2010)

- Fallstudien är inte alltid trovärdig när det gäller de generaliseringar som görs.
- Vanlig missuppfattning är att fallstudier producerar mjuka data.
- Svårt att definiera gränserna i fallet på ett absolut och entydigt sätt.
- Kan vara svårt att få tillstånd att så djupt studera t.ex. ett företag.
- Kan vara svårt att undersöka situationer som de är naturligt utan att de påverkas av att forskaren är närvarande.

EXPANSION OCH FÖRETAGSUTVECKLING

Här presenteras den litteratur som använts i arbetet för att komma fram till den arbetsgång jag presenterar i nästa kapitel. Tre olika kalkyleringsmetoder tas upp liksom några modeller och råd för företagare i expansions- och utvecklingsfas.

ENTREPRENÖRSKAP

Det första som behövs inför företagsstart är en vision. Det är den grundläggande tanken bakom affärsidén och det man sedan arbetar vidare med och utvecklar över tid. Förändringar i omvärlden ger nya möjligheter till utveckling av företaget. Värderingar, internationalisering, teknisk- och ekonomisk utveckling skapar drivkrafter att utveckla det egna företaget (Uhlin, *et al*, 1991). Entreprenörer är de personerna som står bakom företagen med en aldrig sinande källa av idéer och planer. Det finns flera egenskaper som behövs för att vara en entreprenör och det är något man kan lära sig, alla är inte födda entreprenörer. Viktiga egenskaper för en entreprenör är att:

- ha visioner och se möjligheter och därefter ha drivkraft att omsätta dessa till handling
- vara öppen för nya idéer,
- vara bra på att ta till sig nya saker,
- hitta alternativa lösningar på problem som uppstår,
- kunna se sin vision klart trots att detaljerna är otydliga,
- ha vilja att skapa ett brett kontaktnät,
- kunna byta perspektiv för att förstå andra.

Just att kunna omsätta sina visioner till handling kräver ganska mycket av en person inte bara i drivkraft och motivation. Det underlättar om man även har ett stort kontaktnät av personer som man kan bolla sina idéer med samt andra externa relationer som kan ge stöd i form av kompetens och resurser. I ett företag krävs det ständig förnyelse för att hänga med i omvärldens utveckling, stagnerar man är man snart ute ur bilden. När det gäller framtagande av nya idéer är det inget fel att tänka stort och hämningslöst då nästa steg blir att utvärdera idéerna och begränsa dem till vad som är rimligt och faktiskt möjligt att genomföra. En idé som från början är liten och sedan ska dissekteras ännu mer kan lätt bli till ingenting i slutändan (ibid.).

MÅL

Utan mål är det svårt för företaget att veta vad man ska arbeta med och hur man ska ta sig vidare. Ett långsiktigt mål med mindre delmål på vägen ger kontrollpunkter i det dagliga arbetet som gör att alla vet vad de ska göra istället för att stå rådvilla och se sig om. Målen ska vara:

- realistiska – möjliga att nå
- tydliga – lätta att förklara och förstå även för utomstående
- mätbara – enkelt att se om målet uppnåtts eller inte när en kontroll görs

Målen som sätts upp för företaget beror på dess ekonomiska situation. Begränsade resurser gör målen till en prioritetslista. Har företaget svårt att betala sina räkningar blir det första målet att minska kostnaderna och öka intäkterna och därmed få ett bättre resultat (ibid.).

Resultatet kan sedan investeras i företaget enligt de mål för utveckling som finns (Uhlin, *et al*, 1991). Det är bra att skriva ner sina mål. Det kan göra att tankarna klarnar och leder företaget tillbaka till den väg man valt för att nå sitt mål om man råkat tappa bort sig. Nedskrivna mål gör det lättare att upptäcka misstag och snabbt komma på rätt köl igen. Målen kan omformuleras vid behov, t.ex. vid förändringar i omvärlden som gör att de målen som tidigare funnits inte längre är relevanta. Det är dock viktigt att omformulering av målen är väl genomtänkt och inte görs för ofta. Det blir annars lätt så att alla resultat är godkända och viljan att bli bättre försvinner. Innan företaget når sitt mål bör man ha börjat fundera på nya mål. Målen är även bra att ha som underlag för uppföljning och utvärdering av arbetet (ibid.).

AFFÄRSIDÉ, KUNDER, MARKNAD OCH PRODUKT

Affärsidén är företagets ansikte ut mot omvärlden och kunderna, den bestämmer vilken del av marknaden företaget vänder sig till och det är den företaget tjänar pengar på. Affärsidén arbetas fram utifrån vad marknaden vill ha och hur den tekniska utvecklingen ser ut. Nya uppfinningar ger nya affärsidéer, men grunden är alltid företagets egna resurser och de behov kunderna har. Affärsidéns uppgift är att tillfredsställa behovet (ibid.).

Kunderna har alla olika behov och önskemål och företaget måste fråga sig vilken deras marknad är. Mindre företag måste avgränsa sig ordentligt på marknaden och vara noggranna med att nå ut med information om sina produkter till den kundkrets man vänder sig till. Vet kunden inte att företaget finns är det ingen som köper något och om ingen handlar får företaget inga intäkter. Utan intäkter inget företag. När man tittar på och väljer marknad är det även viktigt att man funderar ordentligt på vilka konkurrenter man har och hur man kan positionera sig gentemot dessa (ibid.).

Produkten är det företaget säljer och är antingen en vara, tjänst eller en kombination av de två. Innan en ny produkt lanseras bör den testas av provkunder som får säga sin mening före den slutgiltiga utformningen. Om kunden inte tycker om produkten som företaget säljer når företaget heller inga framgångar, man måste ge kunden vad den vill ha. Uhlin, *et al*, (1991) skriver i sin bok att ”Det är viktigare att veta vad kunderna köper än vad vi själva säljer”.

KLOFSTENS AFFÄRSPLATTFORM

Affärsplattformen är framtagen för nystartade företag eller för den som funderar på att starta ett företag. Plattformen kan användas som en kontroll av överlevnadsförmågan under de två första levnadsåren. Affärsplattformen är åtta olika grundstenar som graderas låg, mellan och hög. För olika grundstenar krävs olika lägsta nivå för att företaget ska kunna överleva sina två första år och bli ett konkurrenskraftigt företag (Klofsten, 2009). För att affärsplattformen ska uppnås är det två grundvillkor som måste uppfyllas. Det första är att företaget måste få in tillräckligt med resurser genom att marknaden är tillräckligt stor och lönsam, produkten/tjänsten måste vara färdig och accepterad och det behöver finnas tillräckligt många kundrelationer och övriga externa relationer av god kvalitet. Det andra är att ägare och medarbetare inom företaget har förmåga och drivkraft att utnyttja tillgängliga resurser maximalt. Affärsplattformen har två riktningar, en extern och en intern. Den interna går ut på att få ordning på organisationen så att arbetet flyter på med bra effektivitet. Fungerar företaget dåligt internt blir det svårt att behålla, utveckla och hitta nya externa relationer med kunder, leverantörer, finansiärer, m.fl. (ibid.).

De åtta grundstenarna som Klofsten arbetar med är idé, produkt/tjänst, marknad, organisation, kompetens, drivkrafter, kundrelationer och övriga relationer. Dessa finns alltid i alla företag men i olika hög grad i företagen. Då det är så olika i alla företag har varje grundsten tre

nivåer, låg mellan och hög, som graderar hur stark eller svag varje del i företaget är. En låg nivå visar att denna grundsten inte har en hållbar nivå för tillfället och måste förbättras. Mellannivån är ett mått som är nästan uppe på godkänd nivå men som måste förbättras lite till för att nå en hög nivå som är både stark och hållbar (Klofsten, 2009). Med hjälp av dessa åtta grundstenar och en bedömning av nivåerna kan man enkelt se om ett företag har en stadig grund att stå på eller inte. Man ser även vad som fattas för att få en riktigt bra affärsplattform om alla nivåer inte når upp till den lägsta nivå som krävs för de olika grundstenarna. Viktigt att veta är att en grundsten aldrig kan kompensera för en annan, mellannivå måste uppnås på alla delar. Förutom det måste fyra grundstenar så småningom komma upp i hög nivå för att affärsplattformen ska vara fullt uppnådd.

Idé: För att kunna starta ett företag bör man ha en affärsidé som tydligt beskriver tanken bakom företaget. För att därefter kunna driva och utveckla företaget vidare måste idén ligga på minst mellannivå. Affärsidén behöver däremot inte vara helt klar men både företaget självt och utomstående ska förstå vad det unika i idén är (ibid.).

Produkt/tjänst: Produktutveckling är viktigt då en bra produkt eller tjänst som kunderna vill köpa är en förutsättning för ett företag. Har man inget att sälja har man inte heller ett företag särskilt länge. Produkten måste uppnå hög nivå. För att göra detta måste man först och främst ha en färdig produkt som kunderna accepterar och köper. Lyckas företaget med detta har en hög nivå uppnåtts och det visar att man klarar av att ge kunden vad dem vill ha och behöver (ibid.).

Marknad: Här ska hög nivå uppnås. För nya företag gäller det att hitta sin marknad som man inriktar sig på. Den marknad man väljer måste vara så stor och lönsam att den klarar av att hålla företaget flytande till den grad att tillväxt och utveckling är möjligt (ibid.).

Organisation: Organisationen ska ligga på minst mellannivå och för att göra det måste viss ordning finnas. Det är bra om alla vet vad dem ska göra men det behöver inte vara skrivet i sten i början. Organisationen bör vara så pass i ordning att de externa relationer som finns bibehålls, nya kan utvecklas och samarbetet internt fungerar. Nyskapande bör vara tillåtet liksom flexibilitet (ibid.).

Kompetens: Vilken kompetens har företaget och vilken saknas? Olika kompetenser krävs för olika saker i företaget och om inte all nödvändig kompetens finns får man ordna det med hjälp från mentorer, en engagerad styrelse eller ta in kompetensen utifrån. Det är viktigt att företaget har tillräcklig kompetens för att kunna utveckla sina produkter och marknader. Minst mellannivå måste uppnås (ibid.).

Drivkrafter: I början av företagsutvecklingen krävs stort engagemang och stark drivkraft för att komma förbi den första hårda tiden innan allt börjar flyta på mer av sig själv, därför krävs en hög nivå här. Utan stark drivkraft orkar företaget inte ta sig igenom de förändringar som måste till för att uppnå en tillräckligt bra affärsplattform (ibid.).

Kundrelationer: Om produkten är viktig så är kunden lika viktig, utan kunder inga intäkter, alltså krävs en hög nivå. För att skaffa sig bra och tillräckliga kundrelationer måste man arbeta effektivt på marknadsföring och kanske skaffa sig samarbetspartners i t.ex. produktutvecklingen. Om företaget lyckas med sina kundrelationer får de in resurser som de tillförskaffat sig på egna meriter (ibid.).

Övriga externa relationer: Relationer med finansiärer, försäkringsbolag, utvecklings bolag, kompletterande kompetens, leverantörer, m.fl. De externa relationerna måste minst komma upp till mellannivå då det vid vissa tillfällen kan behöva extra kapital, managementkunnande, m.m. för att verksamheten ska rulla vidare på ett smidigt sätt. Det behöver inte finnas väldigt många olika övriga externa relationer så länge det finns tillräcklig tillgång på kapital (ibid.).

RESURSER OCH TIMING

Företagets resurser är bara resurser så länge de utnyttjas så att kunderna vill betala för det som produceras (Uhlin, *et al*, 1991). Betydande kompetens krävs för att utnyttja dem på rätt sätt. Resurserna kan företaget påverka och bestämma över själva till skillnad från omvärldsfaktorer som t.ex. efterfrågan. De speciella kunskaper som finns i företaget gör att dess affärsidé blir svårare att kopiera och starkare i jämförelse med andra liknande företag. Trots unika resurser så krävs det också stor kunskap om produktion, marknad och olika lagar och regler men även timing för att bli framgångsrik.

Timing, att ligga rätt i tiden, är viktigt för hur företagets försäljning går. Exempelvis är närproducerade varor väldigt modernt nu och de som satsat på detta säljer som aldrig förr. Rätt produkt vid fel tidpunkt ger dålig försäljning trots att produkten i sig är bra. Lyckas företagen uppfatta och tolka omvärldens signaler har de större möjlighet att lägga om produktionen lite i taget. Stora och snabba förändringar kan vara svåra på grund av de investeringar som redan är gjorda (ibid).

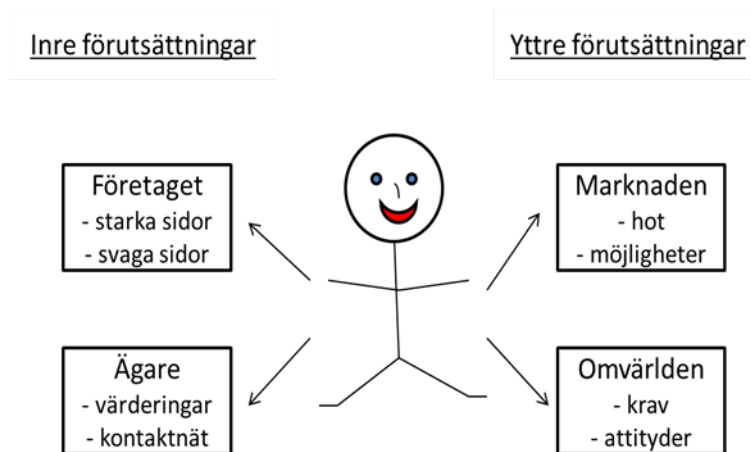
STRATEGI

Tanken bakom företagets affärsidé är strategin, hur företagets idé ska genomföras på bästa sätt (Ax, *et al*, 2001). Strategin utformas efter affärsidé, egna mål och vad den närmaste omvärlden gör. Det som händer runt företaget är det som både ger möjligheter och begränsar produktionen. Det är ingen nyhet att omvärlden ständigt förändras och att det är svårt att veta vad som kommer att hända men det gäller för företagen att hänga med i svängarna och vara lyhörda för signaler som kan ge en fingervisning om vart marknaden är på väg, omvärldsanalyser, t.ex. SWOT-analysen, som kommer att behandlas lite längre fram, kan vara ett bra hjälpmedel (ibid).

En annan del av strategin är att bestämma hur företaget ska konkurrera med andra företag i samma bransch. Med pris eller med kvalitet. Om företaget väljer att konkurrera med priset så riktar man sig åt en bred marknad där tillverkningen är specialiserad men sker i stor volym och har så låga kostnader som möjligt (ibid). Kvaliteten är inte särskilt hög utan följer den standard som finns på marknaden, priset för kunden är lågt. Ett exempel kan vara alla de stora elektronikkedjorna typ Elgiganten, Mediamarkt, m.fl. som finns på alla stora shoppingcenter idag. Väljer företaget istället att konkurrera med kvaliteten så nischer man in sig på en liten marknad med en unik produkt. I denna konkurrensmetod är det, mer än stora volymer, viktigt att hitta rätt kunder och ha en bra service och hög kvalitet på produkten. Exempel här kan vara landsbygdsföretag som gårdsbutiker och bed and breakfast-ställen. Möjligheten att expandera och utveckla företaget är större men så blir även kraven när man tar ut ett högt pris för sin vara (ibid).

ANALYSER

För att ta reda på hur förutsättningarna ser ut för affärsidén kan analyser av marknaden och omvärlden göras, (Uhlin, *et al*, 1991). För att göra det lite enklare så delas informationen upp i yttre och inre förutsättningar, dessa delas sedan upp ytterligare en gång, se figur nedan.



Figur 1. Inre- och yttre förutsättningar. Fritt enligt Uhlin, *et al*, (1991).

Inre förutsättningar:

- Företagets starka och svaga sidor.
- Företagets ägares och dennes familjs värderingar, mål, kontaktnät och möjligheterna att använda dessa kontakter Uhlin, *et al*, (1991).

Yttre förutsättningar:

- Marknaden är kunder, konkurrenter, kanaler och leverantörer. Analysen hjälper till att visa vilka dessa är och vilka hot och möjligheter de innebär.
- Omgivningen är grannar, myndigheter, olika intresseorganisationer och de krav som dessa kan ställa på företaget

Efter att inre- och yttre förutsättningar har bestämts kan företaget börja göra kalkyler för att beräkna kostnader, intäkter och vinst.

SWOT-analysen

SWOT-analysen används mycket i praktiken inom strategisk planering (Skärvad & Olsson, 2005). Analysen blev känd genom en bok som heter "Företagets långsiktplanering", vilken gavs ut 1964 av Studieförbundet Näringsliv och Samhälle, men analysen fanns redan innan dess. SWOT står för Strength, Weakness, Opportunity och Threat, på svenska Styrkor, Svagheter, Möjligheter och Hot (Bengtsson & Skärvad, 2001). Det är en analys som visar vad ett företag internt är starka respektive svaga på jämfört med konkurrenterna och vilka externa möjligheter och hot som finns runt ett företag. De interna relationerna är faktorer som företaget själv kan påverka medan externa möjligheter och hot är omvärldsfaktorer svåra för företaget självt att påverka. SWOT-analysen är även bra för att förbereda/ha som åtgärdsplan/beredskap för företag, ledning och medarbetare inför förändringar och analyser av företagets konkurrenskraft (Kotler, 2005).

Kotler (2005) anser att SWOT-analysen borde innehålla kostnadsfaktorer och andra icke marknadsföringsvariabler. Kotler anser även att om ett företags framtidsplaner är beroende av

antaganden om marknaden, ekonomin eller konkurrensen så bör dessa antaganden vara väldigt tydligt uttryckta.

Uppställning av SWOT-analys

	Nutid	Framtid
Styrkor – interna relationer		
Svagheter - interna relationer		
Möjligheter – externa relationer		
Hot – externa relationer		

Figur 2. SWOT-analys. Fritt efter Bengtsson & Skärvad, (2001).

Exempel:

Trädgårdsbutik med läge i utkanten av Kristianstad nära E22:an, cirka 2 km från centrum. Ligger inom detaljplanerat område i närheten av ett villaområde där det bor mycket folk. Butiken har precis sålts och de nya ägarna har planer på att bygga ut verksamheten med större butiksyta. Det bedrivs odling av sommarblommor till försäljning, bevattning av odlingen sker från en intilliggande bäck. En sak som talar till företagets fördel är att det finns planer på att bygga en ny infart till Kristianstad från E22:an och när detta blir verklighet får företaget ett bra och nära läge till den nya vägen in till staden.

Styrkor:

- Läget är nära centrala Kristianstad, alltså nära för kunderna att ta sig dit.
- Ligger inom detaljplanerat område med möjlighet och potential för tillväxt.
- Ligger nära E22:an och efter den nya infartens byggnad precis intill den nya vägen som kommer att byggas in i Kristianstad.
- Platsen för handelsträdgården är känd sedan tidigare.

Svagheter:

- Ligger nära ett villaområde vilket kan vara ett problem om grannarna klagar vid eventuell utbyggnad.
- Bevattning sker mest sommartid och bäcken man tar vatten ifrån är inte något större vattendrag så det finns en liten men möjlig risk för uttorkning eller sänkning av vattendjupet.
- Tidigare känd ägare kan vara både bra och dåligt beroende på vilket rykte denne hade om sig.

Möjligheter:

- Närheten till tätbebyggt område och expansion av bebyggelsen.
- Utbyggnad med café och restaurang i växthuset, lekplats för barnen eller dylikt kan tänkas dra till sig extra kunder.
- Som mindre företag kan det vara bra att skaffa sig en nisch för att synas i mängden av stora kedjor inom samma bransch.

Hot:

- Grannar som klagar på ökad trafik, buller, m.m. är en risk vid eventuell utbyggnad med tanke på att fastigheten ligger nära ett villaområde.
- Problem med tillstånd för att få ta vatten ur bäcken.
- Antalet stora kedjor med låga priser inom samma bransch ökar ständigt och gör det svårt för ett mindre företag att hävda sig.
- Risk att bäcken blir utsatt för utsläpp/förgiftning som inte är bra för växterna vi vattnar.

SAMARBETE

Gröna företag är ofta företag som finns ute på landsbygden. Problemet för dessa företag är att utbudet är för litet för att locka till sig de mest lönsamma kunderna. Små företag nischer ofta in sig på marknader där kundklientelet är väldigt varierat. Produkterna som säljs anpassas då ofta efter kundernas önskemål. För att spara in på vissa kostnader kan ett samarbete med andra företag inom samma geografiska område inledas (Uhlen, *et al*, 1991). Exempel på kostnader som kan sänkas med hjälp av samverkan kan vara:

- Gemensamt inköp av emballage och insatsvaror.
- Maskinsamverkan. Fler användare på maskinerna höjer kapacitetsutnyttjandet och sänker därmed kostnaderna för produktionen.
- Marknadsföra, sälja eller distribuera tillsammans sänker kostnaderna och ger större genomslag på marknaden.

Förutom ovanstående punkter ger samverkan ett socialt umgänge med de andra företagarna vilket kan vara positivt på fler än ett sätt. Det är bra att kunna prata med andra om funderingar man har och inom samarbetsgruppen kan man stötta och hjälpa varandra med sådant man kan tillföra (*ibid*).

BIDRAGSKALKYLERING

Bidragaskalkylering är det vanligaste sättet att räkna ut lönsamhet i ett företag eller på delar av det (Uhlen, *et al*, 2009). Ett kännetecken för bidragaskalkylering är ofullständig kostnadsfördelning där man strävar efter att bara ta med särkostnaderna (Ax, *et al*, 2009). Sist räknas täckningsbidraget ut och det ska täcka samkostnaderna som lön och vinst (Uhlen, *et al*, 2009).

Skärvad och Olsson skriver i sin bok ”Företagsekonomi 100” (2005) att bidragaskalkylering är en metod med enkel kostnadsfördelning där inga fördelningsnycklar används (fördelningsnycklar tas upp mer i delen om självkostnadskalkylering).

Huvudanvändningsområden är kortsiktiga beslut, problem och lönsamhetsbedömningar.

Metoden ger ett snabbt svar om lägsta möjliga pris och gör det möjligt att ha flexibel prissättning. På grund av att vissa förutsättningar är givna så tar förändringar längre tid.

Företagen kan inte byta inriktning eller sortiment hur som helst, tillverkningskapaciteten kan inte ändras och kundernas efterfrågan ändras inte heller särskilt snabbt.

Särkostnader och särintäkter

Särkostnader och särintäkter är kostnader och intäkter som kommer från olika produkter i kalkylen, kostnader som inte skulle ha uppstått om inte produkten tillverkats. Ett exempel kan vara en restaurang, där lokalhyra, tillstånd, inköpskostnader för råvaror och lön till de anställda är särkostnader och försäljning av maträtterna är särintäkter. Om inte ägaren startat

restaurangen hade dessa kostnader och intäkter inte funnits. Särkostnader kan inte bestämmas till en generell siffra utan ändras beroende på situation, de kan både tillkomma eller falla bort och vara både rörliga och fasta. Både fasta och rörliga kostnader måste tas upp annars är det lätt att ge särkostnaderna för lite relevans i kalkylen (Ax, *et al*, 2009).

Samkostnader

Samkostnaderna påverkas inte av olika situationer och handlingsalternativ utan är konstanta, t.ex. administrativa kostnader (ibid.). Andersson (2008) skriver i sin bok att samkostnader i bidragskalkylering inte fördelas ner till enskilda produkter och kan därför anses som en ofullständig modell.

Täckningsbidrag och resultat

För att få veta hur lönsamheten ser ut så räknar man fram täckningsbidraget. Särintäkter minus särkostnader ger täckningsbidraget. Enligt Ax, *et al* (2009) kan detta förenklat uttryckas enligt följande:

$$\text{Särintäkter} - \text{Särkostnader} = \text{Täckningsbidrag 1 (TB 1)}$$

Det totala täckningsbidraget ska räcka till både samkostnader och till vinst. Enligt Ax, *et al* (2009) kan detta förenklat uttryckas enligt följande:

$$\text{Totalt täckningsbidrag} - \text{Samkostnader} = \text{Resultat}$$

Olika stora företag räknar med olika många nivåer på täckningsbidraget. Mindre företag håller sig oftast till TB1, alltså särintäkter minus särkostnader medan större företag även räknar med TB2 och TB 3 (Lilja, 2009). T.ex. kan vi ta en företagskedja som finns över hela Sverige som har tre olika varuområden. Butikerna säljer damkläder, underkläder och barnkläder, varje område är en egen avdelning. Damklädesavdelningen säljer tre olika sorters plagg, varugrupper, nämligen kjolar/klänningar, byxor och tröjor.

Tabell 1. Bidragskalkyl med TB 1, 2 och 3, fritt enligt Lilja (2009).

	Byxor	Tröjor	Kjol/Klänning	Totalt
Särintäkter	10 000	9 000	15 000	34 000
Särkostnader varugrupp	– 5 000	– 3 000	– 7 000	– 15 000
TB 1	5 000	6 000	8 000	19 000
Fasta särkostnader avdelning				– 8 000
TB 2				11 000
Fasta särkostnader butik				– 3 000
TB 3				9 000

SJÄLVKOSTNADSKALKYLERING

I självkostnadskalkylering tas alla kostnader med och kan sägas vara en metod för fullständig kostnadsfördelning till skillnad från bidragskalkylering (Ax, *et al*, 2009). Fullständig kostnadsfördelning betyder att varje objekt, vara/tjänst/order, ska bära sina särkostnader och en beräknad andel av samkostnaderna (Lilja, 2009). Varje objekt måste konsekvent täcka sina självkostnader för att företagets resultat ska vara konstant positivt.

Självkostnadskalkylering används mest till problem, beslut och lönsamhetsbedömningar som finns med i företagsbilden på lång sikt (Skärvad & Olsson, 2005).

Beroende på att olika företag har så skilda inriktningar finns det flera metoder för att självkostnadskalkylering och företagets situation avgör vilken metod som passar bäst. Det finns två huvudmetoder inom självkostnadskalkylering och de är periodkalkylering och orderkalkylering, dessa två har sedan flera delmetoder. Teoretiskt sett är dessa två huvudmetoder den rena grunden men praktiskt så används ofta en blandning av period- och orderkalkylering som kallas hybridkalkyler (Ax, *et al*, 2009).

Periodkalkylering

Enligt Ax, *et al*, (2009) beräknas självkostnaden på en viss tidsperiod t.ex. en månad, ett halvår, ett år eller ett kvartal när det är fråga om periodkalkylering. Denna metod passar bäst för företag som säljer en vara/tjänst eller flera väldigt lika varandra varor/tjänster, t.ex. vid massproduktion där företaget tar fram stora mängder av en vara/tjänst. Kalkylobjekten kräver ungefär lika mycket resurser i arbetsmetod, försäljning, materialinnehåll, materialkvantitet, marknadsföring, transporter och inköp. Detta är viktigt då ganska enkla metoder används för att räkna ut självkostnaderna för kalkylobjekten. Periodkalkylering delas upp i tre metoder nämligen divisions-, normal- och ekvivalentmetoden.

Divisionsmetoden

Divisionsmetoden kan göras på två sätt. Det ena sättet är att dela upp kostnadsställena och det andra är att inte göra det. När man inte delar upp kostnaderna tar man de totala kostnaderna och delar med verksamhetsvolymen för att få självkostnaden för t.ex. en vara, en timme eller en körd mil. Enligt Ax *et al* (2009) kan detta förenklat uttryckas enligt följande:

$$\frac{\text{Totalkostnad för en tidsperiod}}{\text{Verksamhetsvolym}} = \text{Självkostnad per styck}$$

Skärvad & Olsson (2005) kallar ovanstående uppställning för ”den rena divisionskalkylen” och anser att denna inte ger någon ”information om var i företaget kostnaderna uppstått”. Om man istället delar upp kostnadsställena ser man var i företaget som kostnaderna springer iväg och var det ligger på en bra nivå. Ett sådant kostnadsställe kan t.ex. vara ansvarsområden, avdelningar, m.m. Självkostnaden per stycksak blir i slutändan samma vare sig man delar upp kostnadsställena eller inte. När en uppdelning görs divideras kostnaden per kostnadstillfälle med tillverkad volym i tillhörande kostnadsställe (Ax, *et al*, 2009).

Exempel:

Ett företag tillverkar och säljer hårfönar. På ett år har företaget tillverkat och sålt 30 000 hårfönar. Den totala tillverkningskostnaden är 8 000 000 kr och fördelas på företagets tre olika kostnadsställen.

Tabell 2. Divisionsmetoden med uppdelning på kostnadsställen. Fritt enligt Ax, *et al*, (2005).

	<u>Tillverkning</u>	<u>Försäljning</u>	<u>Administration</u>	<u>Totalt</u>
Lön	2 000 000 kr	700 000 kr	300 000 kr	3 000 000 kr
Material	3 100 000 kr	250 000 kr	150 000 kr	3 500 000 kr
Avskrivningar	150 000 kr	6 000 kr	14 000 kr	170 000 kr
Övriga kostnader	420 000 kr	530 000 kr	380 000 kr	1 330 000 kr
Summa	5 670 000 kr	1 486 000 kr	844 000 kr	8 000 000 kr

Kostnad för en hårfön i varje kostnadsställe:

$$\text{Tillverkning} \quad \frac{5\,670\,000}{30\,000} = 189 \text{ kr}$$

$$\text{Försäljning} \quad \frac{1\,486\,000}{30\,000} = 49,50 \text{ kr}$$

$$\text{Administration} \quad \frac{844\,000}{30\,000} = 28,10 \text{ kr}$$

Den totala självkostnaden för en hårfön blir: $189 + 49,50 + 28,10 \approx 266,70 \text{ kr}$

Om vi skulle räkna ut kostnaden per hårfön utan att dela upp kostnaderna på kostnadsställena blir uträkningen som följer:

$$\frac{8\,000\,000}{30\,000} \approx 266,70 \text{ kr}$$

Det negativa med divisionsmetoden är att nivån på kapacitet och utnyttjandet av densamma inte tas med i beräkningarna. Samtliga kostnader delas, utan hänsyn till hur stor den är, upp på verksamhetsvolymen. De flesta företag utnyttjar inte sin kapacitet till fullo under hela året vilket kan bero på vilken säsong det är, hög- eller lågkonjunktur, m.m. När kapacitetsutnyttjandet varierar påverkar det självkostnaden som går upp när kapacitetsutnyttjandet är under normal nivå och ner när utnyttjandet är på maximal nivå. Ofta önskas en jämn självkostnad över tid och detta pendlande som blir när kapacitetsutnyttjandet inte tas med i kalkylerna är en icke önskvärd bieffekt. Företag som sätter pris efter självkostnaden och i lönsamhetsberäkningar är det speciellt besvärligt med ständigt olika självkostnader (Ax, *et al*, 2009).

Normalmetoden

Normalmetoden har två variationer liksom divisionsmetoden, en där man inte delar upp kostnadsställena och en där man gör det. Men där divisionsmetoden fallerar tar normalmetoden vid. Normalmetoden tar, till skillnad från divisionsmetoden, hänsyn till kapacitetsutnyttjandet och självkostnaden blir då mer jämn över tid jämfört med hur man räknar i divisionsmetoden (Skärvad & Olsson, 2005). I normalmetoden skiljer man på rörliga och fasta kostnader. De rörliga kostnaderna divideras med den verkliga volymen medan de fasta kostnaderna divideras med den normala volymen. Verklig volym är det som ett företag faktiskt har tillverkat medan normal volym är ett genomsnitt av flera perioders verksamhetsvolym. Enligt Ax, *et al* (2009) kan detta förenklat uttryckas enligt följande:

$$\frac{\text{Rörliga kostnader}}{\text{Verklig volym}} + \frac{\text{Fasta kostnader}}{\text{Normal volym}} = \text{Självkostnad per styck}$$

Ekvivalentmetoden

Den tredje metoden i periodkalkylering är ekvivalentmetoden. I denna metod tar man, med hjälp av ekvivalenttal, hänsyn till att kalkylobjekten ibland är olika resurskrävande i t.ex. materialförbrukning, arbetstider och olika moment i arbetet. Det är en stor skillnad från både divisionsmetoden och normalmetoden som båda räknar med samma resurskrav för alla kalkylobjekt och därmed kan dividera totalkostnaden med verksamhetsvolymen och få fram en siffra på självkostnaden per vara/tjänst (Ax, *et al*, 2009).

Ekvivalenttalen får man genom att titta på t.ex. tidsåtgång och materialförbrukning. Om ett företag har två liknande produkter och en av dessa kräver tre gånger så mycket resurser som den andra är ekvivalenttalet tre för produkten med extra krav och ett för den andra. Den produkt som kräver extra resurser ska bära tre gånger så stor kostnad som den mindre resurskrävande produkten (ibid.). Ekvivalenttalen specificerar hur kostnaderna ska fördelas mellan materialkostnader och olika tillverkningskostnader. Förutom ekvivalenttalen påverkar även volymen per objekt vilka kostnader som ska läggas på respektive produkt. Volym per kalkylobjekt multipliceras med ekvivalenttalen och svaret ger sedan ekvivalentvolymen. Skillnaderna i resursbehov hos olika produkter fångas upp och jämnas ut av ekvivalentvolymen. Om verksamhetskostnaderna inte överensstämmer med de normala måste kostnaderna delas in i rörliga och fasta (ibid.).

Orderkalkylering

I orderkalkylering tas tidsaspekter inte med när självkostnaden för ett kalkylobjekt beräknas. Det är dock möjligt att göra en orderkalkyl för en viss tidsperiod. Ett företag med väldigt varierande resursbehov bland kalkylobjekten har stor nytta av orderkalkylering, t.ex. en bank som har väldigt många slags tjänster. En banks tjänster är ofta kundanpassade och väldigt olika varandra och på grund av det måste kostnaderna beräknas var för sig. Ax, *et al* (2009) säger att ”självkostnaden utgörs av kalkylobjektets särkostnader plus fördelade samkostnader”. Då det är ganska tidskrävande och dyrt att identifiera alla särkostnader dras dessa och samkostnaderna ihop till det som i praktiken kallas direkta kostnader och omkostnader. Direkta kostnader och omkostnader åtskiljs på hur de redovisas. Direkta kostnader läggs vid registrering genast på respektive kalkylobjekt medan omkostnaderna läggs på det sammanhang eller det ställe de uppstår. Därefter fördelas omkostnaderna via omkostnadspålägg till kalkylobjekten. Fördelningen av kostnader görs enligt vissa kriterier, de tre mest använda är orsak/verkan, nytta och bärkraft (ibid.).

Orderkalkylering kan delas upp i två metoder nämligen påläggsmetoden och aktivitetsbaserad självkostnadskalkylering (ABC). I grunden är de lika men fördelningen av kalkylobjektens kostnader är olika i de två metoderna, faktum är att ABC-metoden är så olik att den tas upp som en egen del av självkostnadskalkylering.

Påläggsmetoden

Påläggsmetoden fungerar lite olika i tillverkande, tjänste- och handelsföretag. Beroende på vilken bransch företaget är i så är det olika kostnader som adderas för att få fram självkostnaden. Omkostnader divideras med fördelningsnycklar för att få fram ett pålägg som läggs på kalkylobjekten. Fördelningsnycklarna är i stort sett tid, kvantitet/mängd eller värde och deras storlek ska proportionellt följa omkostnadernas förändringar (Skärvad & Olsson, 2005).

Pålägg i tillverkande företag kan enligt Ax, *et al* (2009) vara:

- Materialomkostnader (mo)

- Direkt materialkostnad
- Kvantitet direkt material
- Tillverkningsomkostnader (to) och maskin/teknikomkostnader
 - Direkt lönekostnad
 - Direkt arbetstid
- Administrations- och försäljningsomkostnader (ao och fo)
 - Tillverkningskostnad

Pålägg i tjänsteföretag kan enligt Ax, *et al* (2009) vara:

- Tjänsteomkostnader (tjo)
 - Direkt lönekostnad
 - Direkt arbetstid
- Administrations- och försäljningsomkostnader (ao och fo)
 - Tillverkningskostnad

Pålägg i handelsföretag kan enligt Ax, *et al* (2009) vara:

- Varuomkostnader (vo)
 - Varupris
- Administrations- och försäljningsomkostnader (ao och fo)
 - Varukostnad

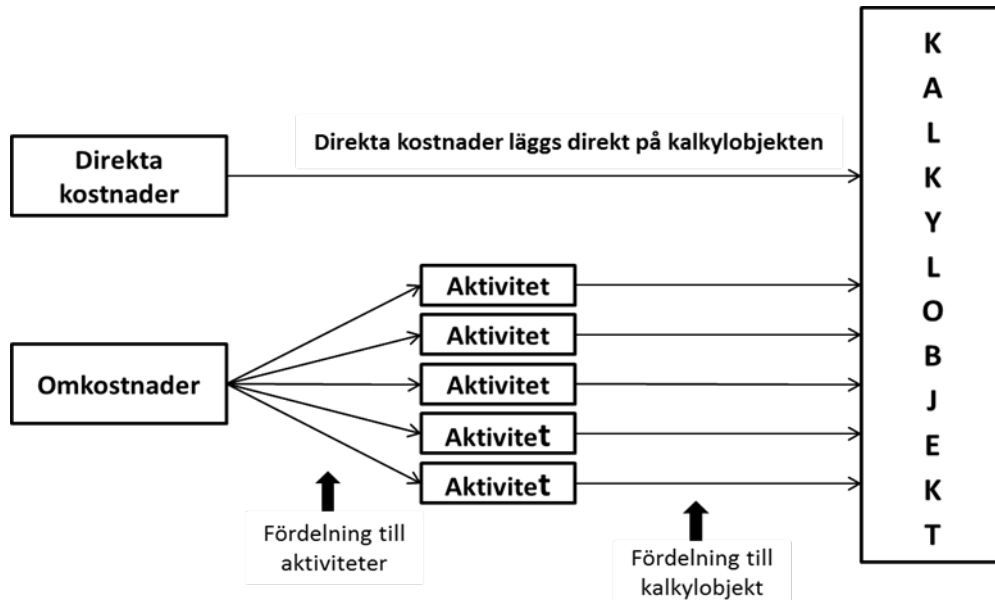
Aktivitetsbaserad kalkylering (ABC)

I självkostnadskalkylering är man inte alltid säker på att ett kalkylobjekt har orsakat en viss kostnad men ändå räknas alla kostnader med i kalkylen och fördelas ända ner till t.ex. vad en konsulttimme kostar. Till skillnad från självkostnadskalkylering så fördelas kostnader med ABC-kalkylering bara till de kalkylobjekt som faktiskt orsakat en kostnad. ABC-metoden uppmärksammar problem inom ett företag som t.ex. varor, tjänster eller kunder som inte är lönsamma nog. Metoden uppmärksammar även möjligheter inom t.ex. effektivisering och kostnadsreduktion. Inför beslutsfattande situationer om att ändra priser, kunderbjudande, sortiment och dylikt kan information om problem och möjligheter vara ett bra stöd. Informationen kan även användas till djupare analyser av företagets priser, kunder, sortiment och erbjudande (Ax, *et al*, 2009).

Två viktiga begrepp inom ABC-kalkylering är aktivitet och kostnadsdrivare. Företaget ses som en samling aktiviteter där aktiviteten är arbetsuppgifter eller ett arbetsmoment. Aktiviteter är olika i olika slags företag. I ett tillverkande företag kan det vara produktutveckling, materialinköp, manuell bearbetning, i ett konsultföretag tjänsteutveckling, uppdragsplanering, kvalitetssäkring och i en butik prismärkning, varuleverans, kassaservice. ABC-kalkylen mäter kalkylobjektens aktivitetskonsumtion. För att kunna göra dessa mätningar behövs en kostnadsdrivare som fungerar sammanlänkande mellan kalkylobjekt och aktivitet. Kostnadsdrivaren mäter t.ex. antal timmar en konsult är ute på uppdrag. Själva uppdraget är aktiviteten och tiden uppdraget tog att utföra är kostnadsdrivaren. På en restaurang är att ta betalt en aktivitet och antalet noter kostnadsdrivare (Skärvad & Olsson, 2005).

Ax, *et al* (2009) har i sin bok fem steg som beskriver hur ABC-kalkylering går tillväga. Stegen är som följer:

1. ”Bestäm direkta kostnader.
2. Välj aktiviteter och fördela omkostnaderna till aktiviteterna.
3. Välj kostnadsdrivare.
4. Fastställ kostnadsdrivarvolymen och beräkna aktivitetsresurser.
5. Beräkna kostnader för kalkylobjekt.”

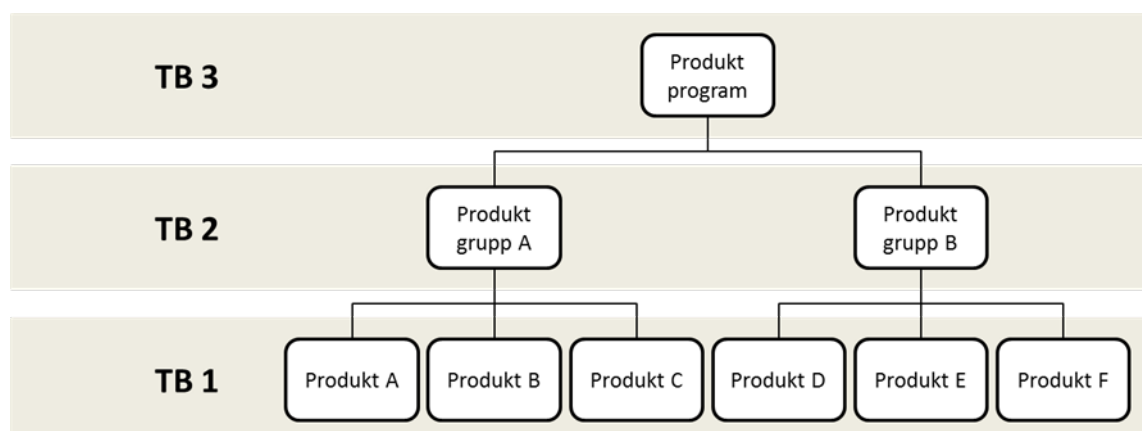


Figur 3. Omkostnadsfördelning med ABC-kalkyl. Fritt enligt Ax, *et al* (2005).

Ax, *et al* (2009) framför viss kritik mot ABC-modellen och menar att modellen är komplicerad, tidskrävande och dyr att föra in i en rörelse. En risk är också att modellen är svårtolkad för den som inte är tillräckligt insatt i hur den fungerar och hur modellen används i företaget.

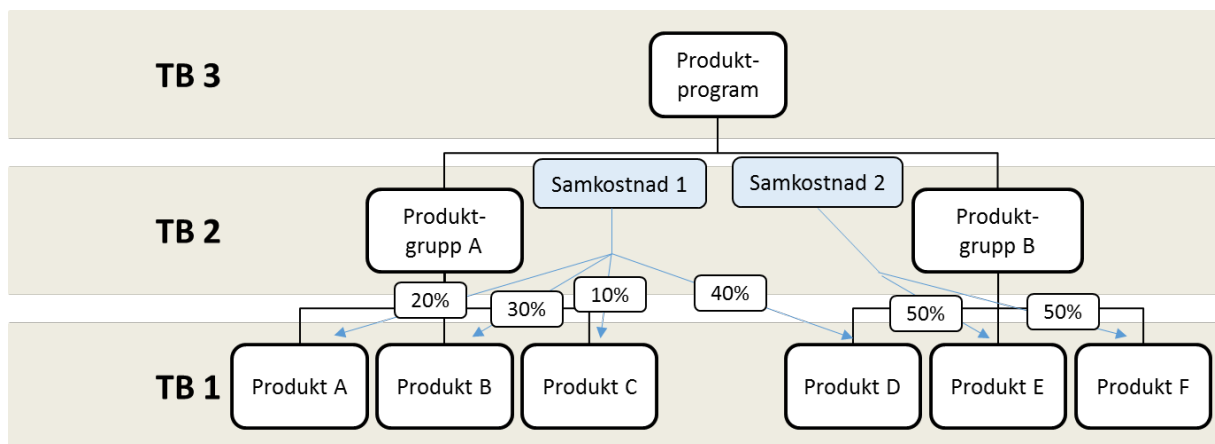
TOTALSTEGSKALKYLERING

Skärvad och Olsson (2005) skriver i sin bok Företagsekonomi 100 att ”fördelar och nackdelar med bidrags- respektive självkostnads-kalkylering diskuterats under många år”. De säger också att företag i praktiken inte väljer det ena eller det andra utan en kombination av båda som de kallar för stegkalkyler.



Figur 4. Stegkalkyl. Fritt enligt Andersson (2008).

Stegkalkyler har därefter ytterligare utvecklats till totalstegskalkyler, även kallad fullständigt stegkalkylsystem där samkostnaderna kan fördelas ända ner till den enskilda produkten.



Figur 5. Eget exempel av samkostnadernas fördelning i totalstegskalkyl.

Självkostnadskalkyler och bidragskalkyler har olika starka och svaga sidor.

Totalstegskalkylen har med sig genomsnittskostnader från självkostnadskalkylen och marginalkostnader från bidragskalkylen (Rosenqvist, 2010). De starka sidorna hos båda kombineras ihop till totalstegskalkylen för att i en kalkyl få självkostnadskalkylens stabilitet och samtidigt ha kvar bidragskalkylens flexibilitet (Frenckner & Samuelson, 1984).

Frenckner & Samuelson (1984) har ställt upp ett antal krav som de anser viktiga för en totalstegskalkyl. Kraven är:

- Tillräckliga uppgifter så att självkostnaderna för produkterna i företaget kan räknas ut.
- Särkostnaderna för de mest återkommande händelserna bör enkelt kunna uppskattas.
- Knappa resurser och/eller andra begränsningar ska vara lättbestämda.
- Det ska gå att bestämma resurskostnad för olika produkter.

I totalstegskalkylen vill man få med allt på en gång. Det ska, enligt ovan ställda krav, finnas tillräcklig information inför planering och beslutsfattande samtidigt som det ska vara lättanvänt (Rosenqvist, 2010). Totalstegskalkylen fungerar bra när det handlar om att jämföra produkter med olika resursbehov, t.ex. ett- och fleråriga grödor och olika behov av planering för dessa. Kostnaderna tas upp i olika steg, hur många steg och deras innehåll kan variera beroende på omständigheterna, man kan även göra en standardmodell för kostnadsstegen i totalstegskalkylen. Ett delresultat tas fram efter varje kostnadssteg och kan sedan jämföras med andra produktionsgrenars delresultat. Beroende på vad man vill ha ut av kalkylen väljer man olika delresultat att jämföra, om man t.ex. tittar på företagets totala ekonomi är det sista steget i kalkylen som är bäst att titta på (ibid.).

Stegantalet i kalkylen påverkas av hur lång tid framåt man planerar och i vilken situation man är i under planeringen. Rosenqvist (2010) skriver att ”ju mindre uppbunden man är i planeringssituationen, desto fler nivåer bör beaktas”. Han säger också att uppbunden betyder att företaget har all produktionsutrustning och behöver därför inte hyra in eller köpa nytt. Ibland kan situationen kräva att produktionsgrenarna jämförs på olika nivåer, vilka nivåer bestäms av kalkylens syfte. I totalstegskalkylen fördelas alla samkostnader ut på varje produktionsgren så att varje gren får ett resultat. Företagets totala resultat fås genom att man lägger ihop alla delresultaten till ett. Jämförelse mellan olika varor görs genom att titta på om samkostnaderna ändrar sig om man byter från t.ex. en gröda till en annan. För att kunna göra rätt val måste man vara väl förtrogen med planeringssituationen i företaget. Med

totalstegskalkylen kan man göra både lång- och kortsiktiga analyser genom att addera samkostnaderna till kalkylen efter hur snabbt de försvinner ur företaget, ju längre samkostnaden finns kvar desto senare läggs den in (Rosenqvist, 2010).

Om man vill ta reda på om en vara drar in tillräckliga intäkter för att täcka sitt kostnadsbehov räknar man ut kostnadstäckningsprocenten genom att man dividerar intäkterna med kostnaderna. Svaret blir en procentsats som visar hur väl varan täcker sina kostnader, kostnadstäckningsprocent över 100 % betyder att varan går med vinst och under 100 % går den med förlust (ibid.).

FÖRSLAG PÅ ARBETSGÅNG

I detta kapitel kommer jag att presentera ett förslag på arbetsgång för företag i expansions- och utvecklingsfas. Vad ska man tänka på när man lägger om från en produktion till en annan, vad påverkar. Här ska det även framgå vilken kalkylmodell passar bäst i sådana situationer.

ÅTGÄRDSPLAN

Var börjar man?

Oavsett om ett företag ska startas helt nytt eller om ett etablerat företag ska lägga om sin produktion eller utveckla den befintliga produktionen så måste entreprenören bakom företaget ha en vision och tillräcklig drivkraft att omsätta denna till handling. Även om detaljerna är oklara så måste visionen vara tydlig. När man har visionen klar för sig är det dags att formulera denna som en idé. Därefter ska målen med verksamheten tas fram. Målen ska vara realistiska, tydliga och mätbara för att göra någon nytta.

AFFÄRSPLATTFORM

När både idé och mål är formulerade bör man ta reda på hur man ligger till på olika delar i verksamheten t.ex. enligt Klofstens modell, affärsplattformen med de åtta grundstenarna:

Idé: Beskriv affärsidén och värdera vilken nivå den befinner sig på, låg mellan eller hög. Minst mellannivå krävs.

Produkt/tjänst: Beskriv produkten och värdera vilken nivå den befinner sig på. Hög nivå krävs.

Marknad: Beskriv marknaden och värdera vilken nivå den befinner sig på. Hög nivå krävs.

Organisation: Beskriv organisationen och värdera vilken nivå den befinner sig på. Minst mellannivå krävs.

Kompetens: Beskriv befintlig kompetens och värdera vilken nivå den befinner sig på. Minst mellannivå krävs.

Drivkrafter: Beskriv drivkrafterna och värdera vilken nivå den befinner sig på. Hög nivå krävs.

Kundrelationer: Beskriv era kundrelationer och värdera vilken nivå de befinner sig på. Hög nivå krävs.

Övriga externa relationer: Beskriv drivkrafterna och värdera vilken nivå den befinner sig på. Minst mellannivå krävs.

SWOT-ANALYS

När alla åtta punkterna är ifyllda har man en bra bild av hur man ligger till, vad som är bra och vad man behöver förbättra för att kunna sätta igång sitt arbete. Utifrån det är det nu lämpligt att ta sig en titt på svaga och starka sidor i företaget samt hur hot och möjligheter från omvärlden påverkar både i nutid och i framtid. Detta kan t.ex. göras med hjälp av en SWOT-analys, fyll i tabellen nedan.

	Nutid	Framtid
Styrkor – interna relationer		
Svagheter - interna relationer		
Möjligheter – externa relationer		
Hot – externa relationer		

Figur 6. SWOT-analys. Fritt efter Bengtsson & Skärvad, (2001).

SAMARBETE

Samarbete kan i en uppstart eller nystart vara en god idé för att spara in på en del kostnader. Se över området där företaget finns och undersök om det finns andra mindre företag som skulle kunna tänka sig en viss samverkan i den mån det går. Exempel på samverkan kan vara:

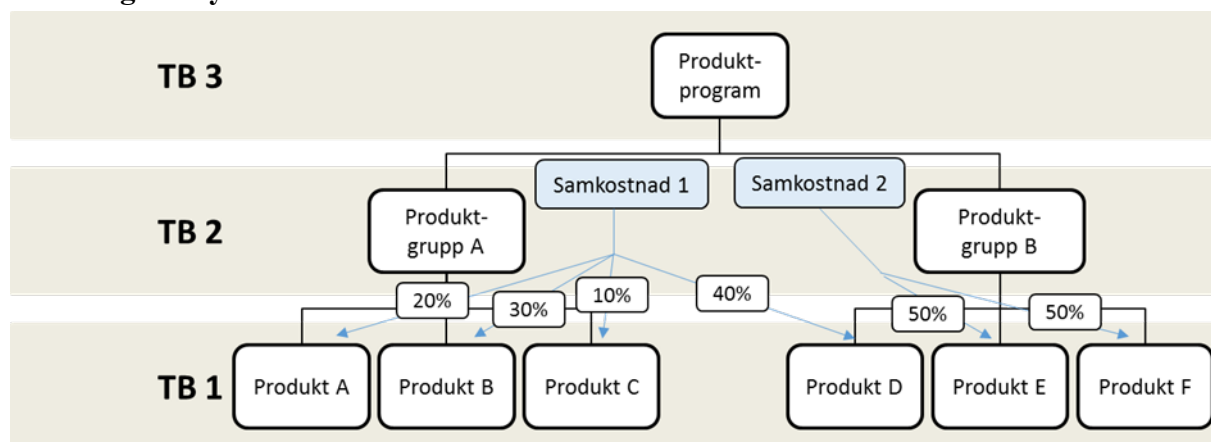
- Gemensamt inköp av emballage och insatsvaror,
- Maskinsamverkan. Fler användare på maskinerna höjer kapacitetsutnyttjandet och sänker därmed kostnaderna för produktionen.
- Marknadsföra, sälja eller distribuera tillsammans sänker kostnaderna och ger större genomslag på marknaden.

I samverkansgruppen kan man även ha nytta av varandra genom att man kan ge tips, råd och hjälp på områden där någon kan mer än någon annan. Småföretagare arbetar ofta ensamma och samarbetsgruppen kan då bli ett viktigt socialt umgänge.

EKONOMI

När alla ovanstående punkter är genomgångna är det dags att börja räkna på lönsamheten. Lämpligast verkar vara att använda sig av en totalstegskalkyl då den tar med alla kostnader och fördelar dem mer jämnt på kalkylobjekten än vad bidrags- och självkostnadskalkyler gör.

Totalstegskalkyl



Figur 7. Eget exempel av samkostnadernas fördelning i totalstegskalkyl.

FALLSTUDIE – ROSDALA GÅRD

I fallstudien kommer arbetsgången i föregående kapitel att tillämpas på exempelgården Rosdala.

BAKGRUND OCH IDÉ

Rosdala gård ligger utanför Tomelilla i Skåne och är en gård med grisar, hästar och hundar samt cirka 130 hektar växtodling fördelat på spannmålsodling, raps, betor och vall. Gården togs över från den äldre generationen i familjen år 1990 och drivs nu av ett äkta par. För framtiden finns funderingar på att parets dotter ska ta över gården. Tidigare har det funnits en integrerad svinproduktion med runt 100 sugor som mest. Smågrisproduktionen är avvecklad och kvar finns endast slaktsvinsproduktion då det inte finns något intresse att driva svinsidan vidare vid generationsskifte. Istället finns nu planer på att utveckla ett mindre ridcenter på gården.

I dag finns det på gården en lösdrift där unghästarna går och ett stall om sex boxar samt ridbana, galoppslinga och ett ridhus som blev färdigt våren 2010. Funderingarna går åt att även bygga om ett av de gamla svinstallarna till ett inackorderingsstall om tio boxar, spolspilta och sadelkammare. I lösdriften finns ännu en gammal avdelning som skulle kunna byggas om från sugglösdrift till hästlösdrift.

Affärsidé: Rosdala erbjuder en modern och lättskött anläggning med stora träningsmöjligheter i det nya ridhuset. Det finns även en galoppslinga för konditionsarbete samt utomhusridbana. Gården erbjuder stor kunskap och erfarenhet från ägarna som på ett proffsigt sätt sköter gården och hästarna. Den ena ägaren är utbildad dressyrdomare och håller programridning samt lektioner i dressyr.

MÅL

Målet för gården är att mer gå åt att bli en hästgård med ridcenter, inackordering och möjlighet till träning för erfaren tränare med inriktning på dressyr än en ren traditionell gård med växtodling och produktionsdjur. Växtodlingen kommer att finnas kvar och vallodlingen kommer att öka då hästantalet på gården kommer att bli större i samband med att inackorderingsstallet byggs. Det finns även en tanke på att i framtiden sälja ensilage till utomstående hästägare.

Gården har, av Hästnäringens Yrkesnämnd (HYN), nyligen blivit en godkänd praktikgård och tanken är att en praktikant ska kunna bo på gården i lägenheten som man funderar att bygga i ridhuset.

AFFÄRSPLATTFORM FÖR ROSDALA GÅRD

Idé: Affärsidén är att göra om gården till ett mindre ridcenter med både egen utomhusridbana, ridhus samt inackordering med nybyggda boxar i renoverat svinstall. För den som önskar finns även tillgång till tränare på gården. Vallodlingen är tänkt att öka med höjt hästantal och en eventuell ökad försäljning av ensilage till utomstående hästägare. Just nu ligger idédelen på mellannivå eftersom ägarna går ganska lugnt fram med sina planer för tillfället.

Produkt/tjänst: Produkten är ridcenter med inackorderingsstall, träningsmöjligheter, försäljning av ridhuskort och även ensilage. Nivån är hög då inackorderingsstallet kommer att

vara totalt renoverat, ridhuset nybyggt, tränaren är erfaren och kunnig och ensilaget av god kvalitet.

Marknad: Marknaden är hästägare i närliggande kommuner runt Tomelilla kommun. Nivån är hög, det finns 35 800 hästar i Skåne enligt Jordbruksverkets undersökning gjord av Statistiska centralbyrån 2004 och av dessa finns 2015 stycken i Tomelilla, Ystad och Simrishamns kommun enligt en undersökning som Thomas Pihl gjorde för samma kommuner 2004.

Organisation: I företaget arbetar idag endast två personer nämligen de båda ägarna, organisationen dem emellan är på en hög nivå då båda vet vad de ska göra samtidigt som båda vet vad den andre gör.

Kompetens: Kompetensen är hög, båda ägarna i företaget har utbildning och lång erfarenhet i sitt yrke, mannen är lantmästare och kvinnan är dressyrdomare.

Drivkrafter: Drivkraften är hög, ägarna arbetar med något som de brinner för.

Kundrelationer: Kundrelationerna är goda och tillräckliga för tillfället. Det finns även förfrågningar från ytterligare kunder som skulle vilja köpa ensilage till sina hästar. Nivån är hög.

Övriga externa relationer: Företaget har goda relationer med banker, försäkringsbolag och andra externa relationer efter många år i branschen så nivån är hög.

SWOT-ANALYS

Rosdala gård på Österlen lägger om från integrerad svinproduktion till att mer bli ett rid- och hästcenter. Ägarna av gården är ett äkta par som har lång erfarenhet av djur och lantbruk. På gården finns idag runt tio hästar, 130 ha fördelat på spannmålsodling, raps, betor och vall. Ett ridhus håller på att byggas och det finns planer på att bygga om en del av ett gammalt svinstall till inackorderingsstall för hästar.

Styrkor:

- Ägarna i företaget är kunniga inom sitt område.
- De har varit i branschen länge om än i mindre skala tidigare.
- Båda har ett stort kontaktnät vilket alltid är en styrka.

Svagheter:

- En del av husen på gården är ganska gamla men dessa har man planer på att riva.
- I framtiden funderar man på att ha lite fler hästinackorderingar och många vill gärna rida ut i skog och mark men det finns inget annat att rida på än grusvägar.

Möjligheter:

- Andra ridhus i trakten är mer uppbokade med träningar/tävlingar och även fler ryttare som rider privat övriga tider.
- Hästantalet i Sverige ökar vilket ger Rosdala fler möjliga kunder både i stall, ridhus, träningar och ensilageförsäljning.

Hot:

- Det finns andra i trakten som också kan tänkas vilja vara med och sälja ensilage och halm.
- Svårt att få tillräckligt betalt för ensilage med riktigt hög kvalitet.
- Det finns även många andra som tränar ryttare i trakten.
- Det byggs en del nya ridhus runt om i södra Skåne.

SAMARBETE

Rosdala gård samarbetar med en närliggande gård om ett antal jordbruksmaskiner, man hjälps åt med bl.a. skörd och sådd.

Träningsverksamheten samarbetar med en annan tränare som är inriktad på hoppning och finns i samma kommun som Rosdala gård. De båda tränarna rekommenderar varandra för sina elever och andra som söker tränare inom den andres inriktning.

EKONOMI

I det planerade, nya stallet med tio boxar ska alla boxarna vara tillgängliga för uthyrning, även de sex boxarna i gamla stallet kan hyras ut. Beräknad kostnad av nya stallet är ca 160 000 kr plus eget arbete. Det gamla stallet kostade 90 000 kr att bygga. I priset 2000 kr/mån och box ingår halm, 10 kg ensilage/dag, fyra utfodringar, in- och utsläpp på vardagarna samt fri ridning i gårdens ridhus och på uteridbana. All annan skötsel och träning sköter hästägarna. För att stallägarna ska få lite ledigt sköter hästägarna själva in- och utsläpp samt lunch- och eftermiddagsfodring på helgerna efter ett schema där dem skriver upp sig på de helgdagar som passar.

Månad	Händelse
Februari	
1 S Ut Hästägare 1	
1 S In Hästägare 2	
2 M Vecka 6	
3 Ti	
4 O	
5 To	
6 F	
7 L Ut Hästägare 3	
7 L In Hästägare 4	
8 S Ut Hästägare 1	
8 S In Hästägare 2	

Figur 8. Exempel på helgschema för in- och utsläpp.

Underhåll och renhållning

Löpande underhåll av stall, ridhus och hagar sköter stallägarna. Renhållning av stallets gemensamma utrymmen såsom stallgång, spolspilta, sadelkammare, m.m. sköter hästägarna en vecka i taget efter ett schema som stallägarna gör. En del uppgifter i ridhuset ingår även denna jourvecka. Kostnaderna för stallägarens arbete hålls nere när hästägarna själva håller ordning i stall och ridhus.



Figur 9. Exempel på vad som kan ingå i renhållningen av stallet och ridhuset.

Ridhuskort

Förutom att gårdens inackorderingar använder ridhuset kommer det utomstående ryttare och rider. Det beräknas att sälja 10 ridhuskort å 2000 kr till dessa ryttare. Den ena ägaren håller även ca 400 lektioner/år i ridhuset. En lektion är 45 min lång och kostar 250 kr. Ridhuset är 60x20 m stort och byggt till stor del av gårdens ägare som är duktiga och mycket intresserade av att bygga. Hjälpen har tagits in till svårare arbeten som t.ex. resning av takstolar och el. Kostnaden för ridhuset är 945 000 kr plus eget arbete ca 1000 h.

Samkostnader

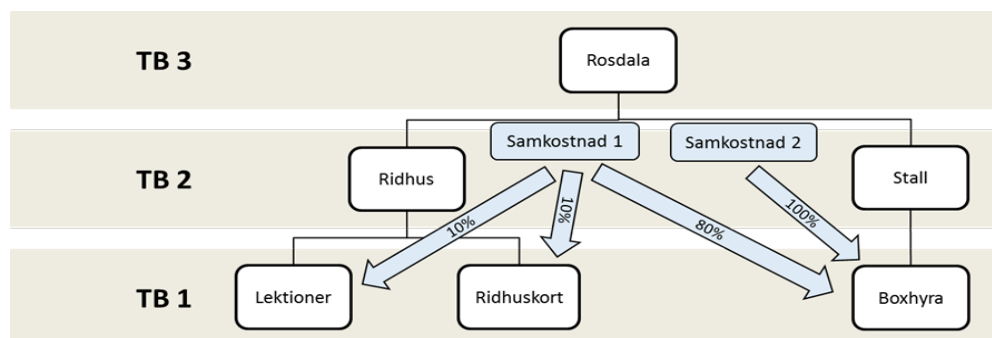
Ridhus avskrivning: $945\,000 \text{ kr} / 30 \text{ år} = 31\,500 \text{ kr/år}$
 Ränta ridhus: $945\,000 \text{ kr} * 4\% = 37\,800 \text{ kr/år}$
 Total kostnad/år: $31\,500 \text{ kr} + 37\,800 \text{ kr} = 69\,300 \text{ kr/år} = \text{Samkostnad 1}$

Stall avskrivning: $250\,000 \text{ kr} / 30 \text{ år} = 8\,333 \text{ kr/år}$
 Ränta stall: $250\,000 \text{ kr} * 4\% = 10\,000 \text{ kr/år}$
 Total kostnad/år: $8\,333 \text{ kr} + 10\,000 \text{ kr/år} = 18\,333 \text{ kr/år} = \text{Samkostnad 2}$

Alla beräkningar är exklusive moms.

Totalstegskalkyl

Beräkningarna på boxuthyrning, ridhuskort och lektioner görs i tre kalkyler som kommer på nästa sida, där räknas även ett resultat fram. Samkostnaderna uppskattas till att fördelas enligt figuren nedan.



Figur 10. Exempel av samkostnadernas fördelning i totalstegskalkyl från Rosdalas produkter.

Intäkt uthyrd box/mån	2 000 kr
Särkostnad 1	
Halm	160 kr
Ensilage	450 kr
Underhåll	30 kr
El	10 kr
Drivmedel	10 kr
TB 1	1 340 kr
Särkostnad 2	
Arbete	500 kr
Ränta rörelsekapital	17 kr
TB 2	823 kr
Samkostnad 1	
Ridhus 80%	290 kr
Samkostnad 2	
Stall 100%	96 kr
Arrende 100%	63 kr
TB 3	374 kr

Intäkt ridhuskort/år	2 000 kr
Särkostnad 1	
Underhåll	15 kr
El	50 kr
TB 1	1 935 kr
Särkostnad 2	
Arbete	100 kr
Ränta rörelsekapital	54 kr
TB 2	1 781 kr
Samkostnad 1	
Ridhus 10%	693 kr
TB 3	1 088 kr

Intäkt lektioner/år	250 kr
Särkostnad 1	
Underhåll	13 kr
El	5 kr
TB 1	232 kr
Särkostnad 2	
Arbete	150 kr
TB 2	82 kr
Samkostnad 1	
Ridhus 10%	17 kr
TB 3	65 kr

Totala intäkter/år för:		Kr/år
16 boxar	374 kr*16 boxar*12 mån	71 808 kr/år
10 ridhuskort	1088 kr*10 st	10 880 kr/år
400 lektioner	65 kr * 400 st	26 000 kr/år
Resultat	71 808+10 880+26 000	108 688 kr/år

DISKUSSION

Kalkylmodeller, förslag på arbetsgång, fallstudie, lärdomar, m.m. kommer att diskuteras och jämföras med litteraturstudien. Vad jag kom fram till, tycker och tror om det resultatet jag fått.

BIDRAGSKALKYLERING

Bidragaskalkylering är idag den mest använda inom lantbruket och är av tradition – det har alltid varit så. Flexibiliteten i modellen är en fördel och den ger snabba svar om lägsta möjliga pris. Nackdelen är att det inte är möjligt att dela kostnaderna jämt till de enskilda produkterna och resultaten av modellen blir då inte särskilt givande. Det är svårt att få fram ett rättvisande resultat för olika produktionsgrenar, t.ex. hur många boxar som måste hyras ut per år för att kunna räkna hem investeringen att bygga det nya stallen som Rosdalagårds ägare funderar på.

SJÄLVKOSTNADSKALKYLERING

Självkostnadskalkylens fördel i att den fördelar kostnaderna på produkterna, till skillnad från bidragaskalkyleringen. Divisionsmetoden är dock ganska enkel och ger ett inte särskilt exakt eller jämt resultat över året. Normalmetoden har samma problem även om den över tid ger ett något jämnare resultat. Ett företag önskar givetvis att de olika produkterna ska bära sina kostnader. Divisions- och Normalmetoden ger inte ett tillräckligt noggrant resultat. Ekvivalentmetoden ger en mer verklig bild av hur produkterna bär sina kostnader då ekvivalenttal används, dessa är ganska besvärliga att räkna fram. Ju fler produkter företaget har desto svårare blir det och tid är pengar. Påläggsmetoden fungerar olika i tillverkande, tjänste- och handelsföretag vilket gör det besvärligt för ett lantbruksföretag som i de flesta fall innehåller alla dessa tre delar. Olika påslag till de tre delarnas olika produkter, inom ett och samma företag, ger massor av olika siffror som ska redas ut till ett förståeligt resultat. Det är för rörigt och tar för lång tid.

ABC-KALKYLERING

ABC-kalkylen är den modellvariant som ger mest detaljerad och rättvis information men kritiken mot denna modell är att den är svår att använda och förstå och därmed dyr att implementera. Dagens samhälle jagar ständigt efter lägre kostnader och enkla metoder för att uppnå detta och att föreslå en så komplicerad modell känns då inte lämpligt. I ett lantbruksföretag är det ofta lantbrukaren själv som sitter och räknar kalkyler för nya investeringar och då behövs ett enkelt och lättförståeligt verktyg. Tid är inte heller något som lantbrukare har gott om vilket även det talar emot ABC-kalkylen.

TOTALSTEGSKALKYLERING

Ju mer litteratur jag läst desto klarare stod det för mig att totalstegskalkylen var den modell som lämpade sig bäst med dess olika kostnadssteg och en tillräcklig kostnadsfördelning. ABC-kalkylen är mest detaljerad, men med tanke på kritiken som kommit fram väger totalstegskalkylens enkelhet tyngre. Totalstegskalkylen är en mix av självkostnadskalkylering och bidragaskalkylering och har fått det bästa från båda världar. Med tanke på exemplet med Rosdalagård som har flera olika produktionsgrenar är totalstegskalkylen ett bra alternativ om man vill jämföra alla produktionsgrenar på ett lättförståeligt vis.

AFFÄRSPLATTFORM OCH SWOT-ANALYS

Målet att ta fram en åtgärdsplan för företag inom den gröna näringen var intressant och lärorikt. Jag hade redan innan arbetet startade en bild av hur en bra entreprenör skulle vara och den bilden har förstärkts under arbetets gång. När man läser i de olika böckerna om entreprenörskap är det ganska likartade saker som tas upp, t.ex. vikten av att ha ett mål att jobba mot, vilken strategi man ska ha, osv. Något jag lärde mig var att förmågan att tänka som en entreprenör inte alltid är medfött utan går att träna upp. Jag har extra ingående gått in på Magnus Klofstens affärsplattform som jag tycker är ett bra verktyg för nya företagare att ganska enkelt få en bild av vad man är tillräckligt bra på och vad man måste förbättra. För att undvika tråkiga överraskningar och ha kontroll på sin strategi är det viktigt att hålla koll på sin omvärld med hjälp av omvärldsanalyser som t.ex. SWOT-analysen. Kotler tar i sin bok "Principles of marketing" (2005) upp SWOT-analysens användningsområden och även en del kritik mot att den inte innehåller några kostnadsfaktorer. Jag tycker att SWOT-analysen är ett enkelt hjälpmedel men samtidigt har Kotler rätt i det han säger, kostnadsfaktorer hade gett en mer mångfasetterad bild av företaget och dess omvärld. SWOT-analysen är ganska hypad men den kan tänkas behöva lite komplettering från andra modeller i dagens samhälle för att räckta till fullt ut. Det är många punkter att gå igenom och ha kontroll på när man ska starta nytt, byta produktionsinriktning eller expandera ett företag och det är inte alltid lätt att uppskatta var man befinner sig i de olika avsnitten. Men om man lyckas definiera detta har man en bra grund att starta från. Det är uppenbart viktigt att man är ärlig mot sig själv och inte förskönar verkligheten, man biter bara sig själv i svansen för sanningen kommer att uppdagas förr eller senare.

TIMING OCH RESURSUBNYTTJANDE

Timing och rätt resursutnyttjande är självklara punkter att ta upp när man tittar på ett företags lönsamhet och effektivitet. Utnyttjas inte den kompetens som redan finns inom företaget eller timingen för en ny produkt är fel, kan konkurrenskraften gentemot andra liknande produkter dra ner försäljningen. Även samarbete med andra företag om t.ex. en maskin som inte används dagligen, kan hjälpa till med att utnyttja resurserna fullt ut vilket i sin tur håller nere kostnaderna. Jag tycker dessutom att många företag idag borde släppa lite på prestigen och ta in mer idéer från sina anställda för att enklare få till både timing och resursutnyttjande till max.

FÖRSLAG PÅ ARBETSGÅNG

I metodikdelen presenterades ett förslag arbetsgång för ett företag inom den gröna sektorn som står inför nystart, utveckling och/eller expansion. En enkel och lättanvänd mall gjordes och denna ska, efter att den blivit ifylld, ge en ganska klar bild av var företaget står för tillfället, vilka poster som är bra nog och vilka som bör bli bättre om företaget vill lyckas i den hårda konkurrensen. Jag tog upp Klofstens affärsplattform och SWOT-analysen som lämpliga verktyg för att se var företaget ligger till just nu. Man skulle kunna tänka sig att utöka med flera analysverktyg som t.ex. Osterwalders affärsmodell som inriktar sig på nio olika nyckeltal för att ge en bredare och klarare bild av vad som är bra och mindre bra i företaget.

FALLSTUDIE

Fallstudien studerade Rosdalagård noggrant för att ge ett exempel på hur arbetsgången, som togs fram i metodiken, skulle kunna appliceras på andra företag som är i samma läge som Rosdala. Kritiken mot fallstudier är att det är svårt att generalisera när man bara har en källa att referera till och hur relevant och representativt fallet är. Till försvar för metoden kan sägas att det objekt jag valt att studera visst är unikt men det är också ett exempel likt en hel del

andra och det går därför att generalisera om Rosdalagård då det finns många sådana företag i Skåne att jämföra med.

LÄRDOMAR

Under arbetet hade jag en hel del problem med att förstå kalkylmodellerna, men med mycket hjälp från handledare, föräldrar och vänner lyckades jag slutligen bemästra dessa. Ett annat problem var att avgränsa mig. Jag hade massor av frågeställningar som jag ville ta upp men tiden är knapp och för att undvika ett arbete som spretade åt alla håll fick jag helt enkelt välja några frågor att koncentrera mig på. Det var lätt att flyta iväg i litteraturstudiens text och ta upp minsta lilla sak, så även där fick jag avgränsa och redigera allt eftersom arbetet flöt på. Ett tips för framtiden är att titta igenom litteraturen lite mer noggrant och föra anteckningar under tiden innan man börjar skriva för att undvika att slösa tid på att skriva för mycket och allt för detaljerat. Jag har lärt mig att jag kan mer än jag tror, även om ekonomi. Jag känner mig även lite bättre förberedd, nu när arbetet är klart, för att i framtiden ha en egen gård.

SLUTSATS

I detta kapitel kommer jag att ta upp de slutsatser som jag kommit fram till och anser vara de viktigaste. Avslutningsvis kommer jag att föreslå fortsatt forskning i ämnet.

- I studien har jag undersökt och kommit fram till hur ett landsbygdsföretag på ett bra sätt kan tänka inför en omställning av gårdens inriktning. Det behövs en plan för framtiden och det är tydligt att det underlättar att använda sig av olika analyser för både omvärld och det egna företaget innan man drar igång.
- Totalstegskalkylen fungerar bäst i lantbruksföretag då den är enkel att använda men ändå berättar vilka kostnader en specifik produkt ska bära.
- Samarbetet kommer att öka ute på landsbygden, inte bara små företag samarbetar utan även de stora godsen hjälps åt med maskinsamverkan och dylikt, det är ett tufft klimat idag och företagen måste göra allt de kan för att hålla kostnaderna nere.

FÖRSLAG PÅ FORTSATT FORSKNING OCH ARBETE

- Utveckling av totalstegskalkylens precision utan att göra den mer svåränvänd.
- Utveckling av ABC-kalkylen för att göra den mer lättanvänd utan att förlora precisionen den ger.
- Program för enkel ifyllnad av kalkylerna som skulle underlätta användning av även de mer komplicerade modellerna, t.ex. ABC-kalkylen.
- Studera mer ingående hur landsbygdsföretag kan dra nytta av varandra genom att utveckla samarbete, samarbetspool?
- Ytterligare analysmodeller för att få en bredare bas att stå på. T.ex. nämndes Osterwalders affärsmodell i diskussionen under rubriken "Förslag på arbetsgång"
- Handbok till företag i startgroparna inför större förändringar av produktionen.
- Enkätundersökning till stalluthyrare och hästägare om prissättning på ridhuskort, stallhyra och lektioner hade varit intressant men prioriterades bort.

REFERENSER

LITTERATUR

Andersson, Göran (2008). *Kalkyler som beslutsunderlag: kalkylering och ekonomisk styrning*. 6., [kompletterade och rev.] uppl. Lund: Studentlitteratur. ISBN: 978-91-44-05024-9

Ax, Christian, Johansson, Christer & Kullén, Håkan (2009). *Den nya ekonomistyrningen*. 4., omarb. uppl. Malmö: Liber ISBN 978-91-47-08976-5

Bengtsson, Lars & Skärvad, Per-Hugo (2001). *Företagsstrategiska perspektiv*. 3., [uppdaterade] uppl. Lund: Studentlitteratur. ISBN: 91-44-01667-0

Denscombe, Martyn (2009). *Forskningshandboken: för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. 2. uppl. Lund: Studentlitteratur ISBN: 978-91-44-05004-1

Frenckner, Paulsson & Samuelson, Lars A. (1984). *Produktkalkyler i industrin*. [Ny utg.] Stockholm: Sveriges mekanförb. ISBN: 91-524-0720-9

Höst, Martin, Regnell, Björn & Runeson, Per (2006). *Att genomföra examensarbete*. Lund: Studentlitteratur ISBN 978-91-44-00521-8

Klofsten, Magnus (2009). *Affärsplattformen: entreprenören och företagets första år: nu med Idéplattformen*. 3., [utök.] uppl. Stockholm: SNS förlag ISBN 978-91-85695-74-4

Kotler, Philip (2005). *Principles of marketing*. 4. European ed. Harlow: Financial Times/Prentice Hall ISBN: 0-273-68456-6

Patel, Runa & Davidson, Bo (2003). *Forskningsmetodikens grunder: att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 3., [uppdaterade] uppl. Lund: Studentlitteratur ISBN: 91-44-02288-3

Skärvad, Per-Hugo & Olsson, Jan (2005). *Företagsekonomi 100. Faktabok*. 11., [uppdaterade] uppl. Malmö: Liber ekonomi ISBN: 91-47-07613-5

Uhlin, Hans-Erik (red.) (1991). *Företagande i förändring*. Stockholm: LT ISBN: 91-36-02971-8 (inb)

INTERNET

Lilja, Bo (2009). Bidragsskalkyl. Besökt 100504. Senast uppdaterad 2009-05-08.
http://www.expowera.se/mentor/ekonomi/kalkylering_bidragsskal.htm

Lilja, Bo (2009). Självkostnadskalkyl. Besökt 100504. Senast uppdaterad 2009-05-07.
http://www.expowera.se/mentor/ekonomi/kalkylering_sjalkvknadsskal.htm

RAPPORTER

Braam, Åsa (2010). *Hästskattningarna 2004 och 2010. En analys utifrån näringens perspektiv*. Rapporten är framtagen i ett samarbete mellan Jordbruksverket och Hästnäringens Nationella Stiftelse. Rapportnummer OVR252. Tillgänglig på internet:

http://www.jordbruksverket.se/download/18.67170da8135a480057380002975/1370040671252/H%C3%A4stskattning+2004+och+2010_w.pdf

Rosenqvist, Håkan (2010). *Kalkylmetodik för lönsamhetsjämförelser mellan olika markanvändning = Calculation methodology for economic comparison between different land uses*. Stockholm: Värmeforsk, Värmeteknisk forskning och utveckling. Projekt E06 – 620 Rapportnummer 1128. Tillgänglig på Internet:

<http://www.varmeforsk.se/rapporter?action=show&id=2233>